

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

14.12.2006

Geschäftszahl

2002/14/0022

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Robl als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde des J K in F, vertreten durch Mag. Hermann Köck, Rechtsanwalt in 4840 Vöcklabruck, Stadtplatz 22, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Oberösterreich vom 13. Dezember 2001, Zl. AO 720/22-6/2001, betreffend Aufhebung des Einkommensteuerbescheides für die Jahre 1992 bis 1994 und des Gewerbesteuerbescheides 1992 und 1993 gemäß § 299 Abs. 1 lit. b sowie Abs. 2 BAO, zu Recht erkannt:

Spruch**Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.**

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 381,90 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit dem angefochtenen Bescheid hob die belangte Behörde die gegenüber dem Beschwerdeführer ergangenen Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1992 bis 1994 und Gewerbesteuerbescheide für die Jahre 1992 und 1993 gemäß § 299 Abs. 1 lit. b sowie Abs. 2 BAO in Ausübung des Aufsichtsrechtes auf.

Begründend führte sie aus, hinsichtlich der Einkünfte des Beschwerdeführers als Versicherungsvertreter für die Zeiträume 1985 bis 1991 sei in mehreren Abgabenverfahren und auch in einem Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof strittig gewesen, ob diese dem Beschwerdeführer oder seiner Ehefrau zuzurechnen seien und der Beschwerdeführer selbst - um seine Frühpensionsansprüche nicht zu gefährden - nur geringe Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit beziehe. Diesbezüglich sei zuletzt mit Berufungsentscheidung vom 10. Oktober 2001 entschieden worden, dass die strittigen Einkünfte dem Beschwerdeführer zuzurechnen seien, weil de facto er allein es gewesen sei, der die entsprechende Tätigkeit entfaltet habe und seine Ehefrau lediglich Inhaberin der entsprechenden Maklerkonzession gewesen sei.

Im Zuge einer auch den Wirksamkeitszeitraum des angefochtenen Bescheides betreffenden Betriebsprüfung habe der Beschwerdeführer gegenüber dem Betriebsprüfer geäußert, dass sich auch ab 1992 an den bisherigen Verhältnissen nichts geändert habe. Um seine Pension nicht zu gefährden, sei er wie früher mit minimalem Lohn bei seiner Ehefrau als Inhaberin des Versicherungsmaklerbüros angestellt gewesen. Der Umfang seiner Tätigkeit habe sich bislang nicht vermindert.

Ungeachtet dieser Umstände seien mit den Einkommensteuerbescheiden 1992 bis 1994 und Gewerbesteuerbescheiden 1992 und 1993, jeweils vom 28. September 2000, die Einkünfte aus der Versicherungsvermittlungstätigkeit der Ehefrau des Beschwerdeführers zugerechnet worden. Dadurch habe das Finanzamt die im Spruch angeführten Bescheide einerseits mit Rechtswidrigkeit infolge Aktenwidrigkeit (§ 299 Abs. 1 lit. b) und andererseits mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit (§ 299 Abs. 2 BAO) belastet. Die Bescheide seien daher von der belangten Behörde in Ausübung des Aufsichtsrechtes oberbehördlichen Aufsichtsrechtes aufzuheben gewesen. Die im freien Ermessen erfolgte Ausübung des aufsichtsbehördlichen Behebungsrechtes gründe sich insbesondere auf den Vorrang des Prinzips der Rechtsrichtigkeit vor dem der Rechtssicherheit und Rechtsbeständigkeit sowie auf den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung. Dem Interesse des Abgabepflichtigen an der Nichtaufhebung der im Spruch angeführten Bescheide komme im Vergleich zum öffentlichen Interesse an der Behebung in Anbetracht der nicht bloß geringfügigen Rechtswidrigkeit dieser Bescheide geringeres Gewicht zu.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

§ 299 BAO in der Fassung vor dem Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz (AbgRmRefG) BGBl. I Nr. 97/2002 lautete auszugsweise:

"(1) In Ausübung des Aufsichtsrechtes kann ein Bescheid von der Oberbehörde aufgehoben werden,

.....

b) wenn der dem Bescheid zugrunde liegende Sachverhalt in einem wesentlichen Punkt unrichtig festgestellt oder aktenwidrig angenommen wurde, oder

c) wenn Verfahrensvorschriften außer Acht gelassen wurden, bei deren Einhaltung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können.

(2) Ferner kann ein Bescheid von der Oberbehörde wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben werden."

Der Beschwerdeführer leitet aus dem Umstand, dass die in Rede stehenden Einkünfte zu verschiedenen Zeitpunkten verschiedenen Personen (seiner Ehefrau und ihm) zugerechnet worden seien ab, dass das Einkommensteuergesetz keine klare Definition gebe, wem die Einkünfte zuzurechnen seien, weshalb die Abgabenbehörde diese Beurteilung nach freiem Ermessen vorzunehmen habe.

Damit unterliegt der Beschwerdeführer insofern einem Irrtum, als die Zurechnung von Einkünften keineswegs eine Ermessensentscheidung der Abgabenbehörde ist. Die Behörde hat vielmehr ohne Ermessensspielraum zu beurteilen, wer Zurechnungssubjekt von Einkünften ist. Diese Frage ist grundsätzlich danach zu entscheiden, wer die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Entscheidend ist dabei, dass das Zurechnungssubjekt über die Einkunftsquelle verfügt, also wirtschaftlich über diese disponieren und so die Art ihrer Nutzung bestimmen kann. Wem die Einkünfte zuzurechnen sind, ist dabei in erster Linie nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten zu entscheiden (vgl. das hg. Erkenntnis vom 9. November 2004, 99/15/0008).

Im Beschwerdefall kann nun dahingestellt bleiben, ob in den genannten Einkommen- und Gewerbesteuerbescheiden die Zurechnung der in Rede stehenden Einkünfte - wie die belangte Behörde meint - in rechtswidriger Weise an die Ehefrau des Beschwerdeführers vorgenommen wurden, oder - wie der Beschwerdeführer meint - eine Zuordnung bei bestehenden Unklarheiten im Sachverhaltsbereich ohne ausreichende Ermittlungen getroffen wurde. In beiden Fällen belastete die bescheidausstellende Behörde die entsprechenden Bescheide mit Rechtswidrigkeit, einmal mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit, das andere Mal mit Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

In beiden Fällen lag ein zur Aufhebung der Bescheide berechtigender Tatbestand vor. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommt es nämlich bei der Überprüfung eines Aufhebungsbescheides lediglich darauf an, ob die belangte Behörde überhaupt berechtigt gewesen ist, einen solchen im Aufsichtsweg zu erlassen oder nicht, weil nicht erkannt werden kann, in welchem subjektiv-öffentlichen Recht der Beschwerdeführer dadurch verletzt sein soll, dass der Aufhebungstatbestand statt richtig auf § 299 Abs. 1 BAO auf § 299 Abs. 2 BAO oder umgekehrt und statt auf die richtige lit. des Abs. 1 dieser Gesetzesstelle auf eine andere gestützt wurde (vgl. das hg. Erkenntnis vom 6. Mai 2003, 2001/15/0133).

Soweit der Beschwerdeführer die Ermessensübung der belangten Behörde rügt, ist darauf hinzuweisen, dass im Bereich des § 299 BAO dem Prinzip der Rechtmäßigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit zukommt. Trotz dieses Vorranges des Prinzips der Rechtsrichtigkeit werden Aufhebungen vor allem dann zu unterbleiben haben, wenn die Rechtswidrigkeit keine wesentlichen Folgen nach sich gezogen hat (vgl. das hg. Erkenntnis vom 5. Mai 2003, 2001/15/0133). Dass im Beschwerdefall die Rechtswidrigkeit keine wesentlichen Folgen nach sich gezogen habe, behauptet auch der Beschwerdeführer nicht.

Der Umstand, dass Abgaben ursprünglich allenfalls rechtswidrig einer anderen Person (nämlich der Ehefrau des Beschwerdeführers) zugerechnet worden sein sollten, konnte den Beschwerdeführer in seinen Rechten auch dann nicht verletzen, wenn die gegenüber dieser anderen Person ergangenen Bescheide rechtskräftig und unabänderlich geworden sein sollten.

Da sich die Beschwerde daher insgesamt als unbegründet erweist, war sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 333/2003.

Wien, am 14. Dezember 2006